



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.900736/2006-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.525 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de maio de 2020
Recorrente RODOBENS CORPORATIVA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EXAME DAS PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório.

Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

O Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 30 de maio de 2018, os valores determinados sobre a base de cálculo estimada mensalmente extintos por compensação em DCTF podem ser utilizados na composição do saldo negativo de IRPJ e de CSLL, uma vez que estes valores confessados a título de estimativas deixam de ser mera antecipação e passam a ser crédito tributário constituído e assim devem ser cobradas como tributo devido.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer a possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) [no valor total de R\\$134.746,03 do ano-calendário de 2002](#), para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório DRF/SJR/SP nº 176/2011, [e-fls. 572-593](#):

Ante o exposto, no uso de minhas atribuições e com fundamento nos arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172/66 (CTN), observada a procedência do pedido, e do parecer supra, que aprovo, RECONHEÇO PARCIALMENTE o direito creditório, conforme acima demonstrado, no valor total original de R\$ 131.240,73 [...] a título de Saldo Negativo do IRPJ - Ano calendário de 2002, Exercício 2003, bem como a HOMOLOGAÇÃO parcial das Declarações de Compensação sob fls. sob fls. 01/02, 09/10, 16/17, 24/25, 31/32, 38/39,45/46, 52/53, retificadas em 25/06/2009 pelas fls. de nº 94/95, 96/97, 98/99, 100/101, 102/103, 104/105, 106/107, 108/109 e das DCOMP - Eletrônicas sob fls. 174 a 449, cujos débitos estão inscritos no processo 10850.000917/2003-16 e 10850.720959/2011-59, apensados, até o limite do crédito reconhecido até o limite do crédito reconhecido.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do [Acórdão da 8ª Turma/DRJ/SPO/SP nº 16-56.336, de 21.03.2014, e-fls. 659-667](#):

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. TERMO INICIAL.

O termo inicial do prazo para homologação da compensação será a data da apresentação da declaração retificadora.

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Deve ser rejeitada a preliminar de nulidade quando a decisão da autoridade administrativa foi devidamente motivada.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento [...].

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em [15.04.2014](#), e-fl. 678, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em [29.04.2014](#), e-fls. 680-689, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

2. Preliminares.

De antemão, faz-se imperioso ressaltar que os fatos relatados pela recorrente em sua manifestação de inconformidade não foram questionados pelos i. julgadores de primeira instância, sendo, portanto, incontroversos.

A seguir, a recorrente passa a expor as razões de fato e de direito que justificam a reforma do v. acórdão ora recorrido, independentemente de qualquer discussão acerca do mérito do direito creditório pleiteado.

2.1. A homologação tácita das compensações.

Pois bem. Conforme se infere da documentação juntada aos autos, a glosa fiscal foi concluída apenas em 22.7.2011, quando a recorrente foi intimada do supracitado Despacho Decisório n. 176/11, ao passo que as declarações de compensação foram apresentadas entre os dias 9.4.2003 e 14.5.2003.

Indubitável, portanto, que, muito antes de o contribuinte ser intimado do mencionado despacho decisório, já havia transcorrido o prazo de cinco anos constante do artigo 74, parágrafo 5º, da Lei n. 9430/96, que o fisco possui para homologar as declarações de compensação apresentadas pelos contribuintes.

Com o intuito de evitar digressões desnecessárias, a recorrente reitera, desde já, os termos de sua manifestação de inconformidade, destacando a evolução legislativa em matéria de compensação.

Conforme explicado em sua manifestação de inconformidade, a Lei n. 10637, de 30.12.2002, introduziu profundas alterações na sistemática até então em vigor a respeito das compensações de tributos administrados pela antiga Secretaria da Receita Federal.

Destaca-se, nesse sentido, a supramencionada norma contida no parágrafo 5º, do art. 74, que prevê que o Fisco possui cinco anos, contados da entrega da declaração de compensação, para homologar o procedimento adotado pelo contribuinte. Passado

esse período, a fiscalização perde o direito de se manifestar acerca da compensação, extinguindo o crédito tributário definitivamente.

No caso dos autos, as declarações de compensação foram apresentadas entre os dias 9.4.2003 e 14.5.2003, sendo certo, no entanto, que o despacho decisório que analisou tais compensações foi recebido pela recorrente somente em 22.7.2011, ou seja, muito após o prazo de cinco anos mencionado acima.

A esse respeito, o v. acórdão ora recorrido limitou-se a dizer que, in casu, o termo inicial do prazo decadencial deveria ser deslocado para a data de retificação das declarações de compensação, em razão do disposto no art. 80 da Instrução Normativa RFB n. 900/08 (IN 900/08).

No entanto, não assiste razão os i. julgadores de primeira instância, cabendo a esse E. Conselho conferir o correto deslinde à controvérsia ora posta, reformando, assim, a decisão de primeira instância, pois o referido art. 80 da IN 900/08 não possui base legal.

Realmente, o referido normativo extrapolou os limites fixados pelo texto legal, de forma indevida, pois trouxe nova disposição a respeito da contagem do prazo decadencial que não consta do texto legal.

Tal expediente não poderia ser adotado, pois, como é cediço, as instruções normativas são normas complementares de caráter meramente interpretativo, não se prestando a trazer inovações à legislação de regência da matéria.

Ademais, cumpre lembrar o disposto na alínea "b", do inciso III, do art. 145, da Constituição Federal da República que determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários".

Como se vê, em razão de relevância da matéria, o poder constituinte originário vedou a possibilidade de o instituto da decadência, em matéria tributária, ser regulamentada por lei ordinária. Tal disposição constitucional reforça a impossibilidade de o referido art. 80 da IN 900/08 alterar a contagem do prazo de decadencial ora em comento, haja vista que sequer lei ordinária poderia fazê-lo.

Por esses motivos, deve ser reformado o v. acórdão ora recorrido, haja vista que, in casu, as declarações de compensação foram protocolizadas entre os dias 9.4.2003 e 14.5.2003, e que as retificações apresentadas não tem o condão de reabrir o prazo de decadência, pois o referido art. 80 da IN 900/08 não possui base legal.

Mas não é só.

Além da homologação tácita das declarações de compensação em tela, certo é que já havia decaído o direito de o Fisco questionar a validade do saldo negativo do ano-calendário de 2000, utilizado para pagar algumas estimativas de 2002.

2.2. A decadência do direito de o Fisco questionar o saldo negativo de períodos anteriores.

O v. acórdão recorrido, utilizando as razões de decidir da decisão de primeira instância proferida no processo administrativo n. 10850.002617/2002-82, reconhece que a razão do indeferimento parcial do crédito pleiteado, com a consequente não homologação de algumas declarações de compensação, foi a "glosa da compensação

com crédito de terceiros por falta de processo, ou seja, sem a observância dos requisitos previstos na legislação."

Do exposto, conclui-se que a Fiscalização, ao proferir o Despacho Decisório DRF/SJR/SP n. 176/2011, de 30.5.2011, pretende, no ano de 2011, questionar a validade do saldo negativo do ano de 2000, formado, portanto, há mais de 10 (dez) anos da data de intimação da recorrente!

Isso porque, como explicado anteriormente, a fiscalização questionou, no presente processo, o recolhimento das estimativas de janeiro, fevereiro, abril e maio de 2002, as quais foram pagas com o saldo negativo apurado pela recorrente em 2000, debatido no processo n. 10850.002617/2002-82.

Vê-se, pois, que a fiscalização, ao proferir o Despacho Decisório DRF/SJR/SP n. 176/2011, de 24.5.2011, pretendeu, no ano de 2011, questionar a validade dos saldos negativos dos anos-calendário de 2000 e 2002, formados, portanto, há mais de 10 (dez) anos da data de intimação da recorrente.

Pudesse isto ocorrer, ou seja, o Fisco questionar a validade do saldo negativo após passados mais de dez anos dos fatos, teríamos instalada a insegurança jurídica, que o instituto da decadência visa exatamente impedir.

Com o objetivo de preservar os princípios da certeza e da segurança das relações, o ordenamento jurídico, em especial a legislação tributária, estipula prazos dentro dos quais os titulares de direitos devem exercê-los, sob pena de não ser mais possível reclamá-los, segundo o antigo brocardo latino "dormientibus non succurrit jus".

Assim, tanto o fisco, como o contribuinte, devem exercer os seus direitos antes do decurso do respectivo prazo extintivo, do contrário não poderão fazê-lo posteriormente. [...]

Logo, não cabe ao fisco questionar, em 2011, os saldos negativos de 2000 e 2002, porque ultrapassado, em muito, o prazo de 5 anos para que pudesse fazer qualquer ilação sobre a higidez do direito creditório da recorrente.

Iniludível, portanto, a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário.

Deste modo, forçoso reconhecer-se a perda do direito de o Fisco questionar o saldo negativo dos anos-calendário de 2000 e 2002 e, de conseguinte, de questionar a compensação deste crédito com as estimativas de 2002, ora examinadas, o que impõe a reforma da decisão recorrida, para que sejam homologadas as declarações de compensação ora discutidas.

Na remota hipótese de não ser reconhecida a decadência aqui suscitada, tampouco de não ser declarada a homologação tácita das compensações em foco, o que se admite apenas para fins de argumentação, deve ser reconhecida a efetividade do direito creditório, pelas razões adiante expostas.

3. O mérito.

Caso não sejam acolhidas as questões debatidas nos tópicos anteriores, o que se admite para fins de argumentação, a recorrente demonstrará que, no mérito, o v. acórdão recorrido não pode subsistir.

Isso porque, conforme restou reconhecido pelo v. acórdão ora recorrido, no mérito, a discussão acerca do direito creditório postulado limita-se ao reconhecimento, no processo administrativo n. 10850.002617/2002-82, do saldo negativo apurado pela recorrente no encerramento do ano-calendário de 2000.

Explica-se.

Como dito anteriormente, a fiscalização entendeu que as estimativas mensais do imposto de renda foram liquidadas pela recorrente via compensação com crédito derivado de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000, discutido no processo n. 10850.002617/2002-82. Mas, tendo havido decisão indeferindo o direito creditório pleiteado em tal processo, a fiscalização acabou, por decorrência, reputando indevidas as compensações das estimativas mensais.

Veja-se que há inegável relação de prejudicialidade entre este processo e o de n. 10850.002617/2002-82, no que atine às compensações de estimativas do ano-calendário 2002 com saldo negativo de 2000. Daí que, enquanto não houver um desfecho definitivo do último, a fiscalização não pode, como de fato não podia, reputar não quitadas, via compensação, as estimativas mensais do ano-calendário 2002 liquidadas com o saldo negativo do ano-calendário 2000. [...]

Diante do exposto, faz-se imperiosa a suspensão ou, quando muito, o julgamento conjunto deste processo com o de n. 10850.002617/2002-82, dada a relação de prejudicialidade de ambos, reconhecida pelo v. acórdão recorrido, evitando-se, com isto, decisões contraditórias acerca da mesma questão de fundo, além de injustiças contra o direito da recorrente à compensação das estimativas mensais do ano-calendário de 2002, que compuseram o saldo negativo do período.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

4. Pedido Face ao que precede, requer-se o acolhimento do presente recurso, para o fim de que, reformado o v. acórdão ora recorrido, seja reconhecida a decadência do direito de o Fisco questionar o saldo negativo em discussão, ou ainda, seja declarada a homologação tácita das compensações ou, caso assim não se entenda, o que se admite para fins de argumentação, seja declarada a efetividade do direito creditório ora pleiteado, tudo de modo a que, afinal, haja o cancelamento dos débitos compensados pela recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

O exame do mérito do pedido postulado delimitado em sede recursal fica restrito a argumentos em face do valor remanescente de R\$3.505,30 de saldo negativo de **IRPJ do ano-calendário de 2002** que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Processos Vinculados

A Recorrente solicita a vinculação dos presentes autos ao processo nº 10850.002617/2002-82, “dada a relação de prejudicialidade de ambos”.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, assim determina:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

Infere-se que somente pedidos de restituição ou declarações de compensação referentes a parcelas de um mesmo direito creditório. O processo nº 10850.002617/2002-82 tem como objeto a análise do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000. Assim, a norma regimental não ampara o pedido de vinculação por conexão, já que nos feitos são examinados indébitos diferentes.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2). Ademais, “ninguém se escusa de

cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CAREF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Homologação Tácita dos Débitos e Homologação por Decurso de Prazo do Exame das Parcelas que Compõem o Saldo Negativo

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Tem-se que “a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial” (art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969). Nesse sentido, por inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ.

Sobre a homologação tácita, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, em vigor na data em que foram retificadas os Per/DComp, assim dispunha:

Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação. [...]

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação. [...]

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

A Recorrente apresentou os Per/DComp no período entre 09.04.2003 e 15.12.2003, que foram retificados em 25.06.2009, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 para compensação dos débitos ali confessados. [No Despacho Decisório DRF/SJR/SP nº 176/2011, e-fls. 572-593, do qual a Recorrente foi validamente intimada em 22.07.2011, e- fl. 617](#), os pedidos foram analisados e se concluiu pelo seu deferimento em parte. Por conseguinte, não se verificou o lapso temporal de cinco anos entre a data da entrega dos [Per/DComp retificados](#) e a ciência do Despacho Decisório correspondente (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Além disso, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012). A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal, pois as estimativas devem ser consideradas devido às compensações sem processo, nos meses de janeiro no valor de R\$647,92, fevereiro no valor de R\$949,68, abril no valor de R\$619,89 e maio no valor de R\$1.287,81, totalizando R\$3.505,30 com crédito de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2000, conforme consta nas respectivas DCTF.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo

¹. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência². Além disso,

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução

por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação³.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever

Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Inferese-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;
- d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;
- e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação

de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Está registrado no [Despacho Decisório DRF/SJR/SP nº 176/2011, e-fls. 572-593](#), que foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências:

Quanto ao item 16 - Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa, no valor de R\$ 5.143,11 foi verificado que houve pagamento no valor de R\$ 1.637,81, referente março, devidamente confirmado no sistema RFB SINAL08, conforme fls.129 e compensações sem processo, nos meses de janeiro no valor de R\$ 647,92, fevereiro no valor de R\$ 949,68, abril no valor de 619,89 e maio no valor de R\$ 1.287,81, totalizando R\$ 3.505,30 com crédito de saldo negativo do IRPJ de 2000, conforme declarado em DCTF sob fls. 126 a 128 e informado pelo contribuinte no documento de fls.144, consideradas indevidas, por inexistência de crédito no respectivo ano calendário, apurado e demonstrado no processo 10850.002617/2002-82 cuja cópia da decisão proferida de nº 172/2011 anexamos sob fls.562 a 569 bem como, pela apuração no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ, sob fls.571.

Assim, considerando a glosa da compensação das estimativas de JANEIRO, FEVEREIRO, ABRIL E MAIO no valor total de R\$ 3.505,30, no que se refere à apuração do saldo negativo (saldo credor) de IRPJ referente ao ano-calendário 2002, Exercício 2003, [...].

O Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 30 de maio de 2018, os valores determinados sobre a base de cálculo estimada mensalmente extintos por compensação em DCTF podem ser utilizados na composição do saldo negativo de IRPJ e de CSLL, uma vez que estes valores confessados a título de estimativas deixam de ser mera antecipação e passam a ser crédito tributário constituído o e assim devem ser cobradas como tributo devido.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprе registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva